

Acórdão: 23.540/23/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002765272-57
Impugnação: 40.010155963-38
Impugnante: AMP Indústria e Comércio de Condutores Ltda.
IE: 001050275.00-65
Coobrigado: Alexandre Malta Fernandes Pereira
CPF: 739.986.216-87
Proc. S. Passivo: Flávio Couto Bernardes
Origem: DF/Belo Horizonte - 5

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO - Imputação fiscal, mediante a conferência de documentos fiscais e de arquivos eletrônicos, de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Entretanto foram carreados aos autos comprovantes de recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais. Canceladas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, em virtude de ter a Autuada aproveitado, indevidamente, no período de 01/04/21 a 30/04/21, créditos do imposto destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Registra-se ademais que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o sócio-administrador da empresa autuada, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 44/70. Requer ao final a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 110/119, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração (AI) por considerar que a fundamentação legal que o sustenta é genérica, não tendo havido a “devida correlação da conduta supostamente praticada”, estando, portanto, em desacordo com o art. 142 do CTN e com o art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Entretanto, razão não lhe assiste.

No Relatório do Auto de Infração lavrado consta a descrição clara e completa da imputação fiscal. Confira-se:

“Constatou-se, mediante conferência da Escrituração Fiscal Digital (EFD) e das notas fiscais de entrada, que a autuada, na data de 14/04/2021, registrou em seu LRE (Livro de Registro de Entradas) e apropriou indevidamente o crédito de ICMS destacado na NFe nº 11080, emitida em 13/04/2021 pela empresa JR DE JESUS ANDRADE IND E COM DE METAIS EIRELI, declarada ideologicamente falsa nos termos do Artigo 39, § 4º, Inciso II, Al. "a", Subalínea "a.6", da lei 6.763/75. A declaração de falsidade ideológica consta do seguinte Ato Declaratório de Falsidade Ideológica, publicado no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais: - Ato nº 26.062.001.351249, de 29/08/2022, relativo a R. P. DE JESUS ANDRADE INDUSTRIA E COMERCIO DE METAIS EIRELI, IE: 294439897 e CNPJ: 16.718.518/0001-03. Exigências: ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II Multa Isolada do artigo 55, inciso XXXI, da Lei nº 6.763/75, dentro do limite estabelecido no artigo 55, § 2º, I da mesma lei.”

(...)

Além disso, no quadro “Fundamentação Legal” é citado entre outros o art. 70, inciso V do RICMS/02, que disciplina:

RICMS/02

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

V - a operação ou a prestação estiverem acobertadas por documento fiscal falso, ideologicamente falso ou inidôneo, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago;

(...)

Assim, o Auto de Infração contém todos os elementos fundamentais para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. O lançamento foi devidamente instruído, todos os requisitos necessários para efetivá-lo foram observados, formais e materiais, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induvidoso que a Autuada compreendeu a acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação.

Em sede de preliminar alega ainda a Autuada a nulidade do lançamento em função do fato de que no Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF nº 10.000045301-76 (págs. 04), *“não ter sido informado o prazo para a apresentação da documentação necessária à fiscalização; não ter sido listada sequer a documentação exigida pela administração fazendária”*, estando, portanto, em função dos erros no seu preenchimento, em desacordo com o art. 70 do RPTA.

Diferentemente do alegado pela Impugnante, o art. 70 do RPTA não foi desconsiderado na peça fiscal em tela. Pelo contrário, *“a indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada”* - expressão negritada na transcrição do referido artigo na Manifestação Fiscal - foi explicitada no preenchimento do AIAF. Examine-se:

INÍCIO DA AÇÃO FISCAL: *“... o período a ser fiscalizado é de 13/04/2021 a 14/04/2021”*

OBJETO DA AUDITORIA FISCAL: *“Verificação do registro no LRE da nota fiscal 11080, emitida por Jr. de Jesus Andrade Ind e Com de Metais, IE: 294439897 e CNPJ: 16718516/0001-03, de Palmas/TO”*.

(...)

Desse modo, não se justifica a alegada nulidade do Auto de Infração, nem mesmo se vislumbra, no caso, cerceamento de defesa, razão pela qual rejeita-se as prefaciais arguidas.

Do Mérito

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme Ato Declaratório nº 26.062.001.3512-49, publicado no Diário Oficial de Minas Gerais do dia 29/02/22, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

(...)

§ 4º - Na forma que dispuser o regulamento, para efeito da legislação tributária, fazendo prova somente a favor do Fisco, considera-se:

(...)

II - ideologicamente falso:

a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

a.1 - que tenha sido extraviado, subtraído, cancelado ou que tenha desaparecido;

a.2 - de contribuinte que tenha encerrado irregularmente sua atividade;

a.3 - de contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento, ressalvadas as hipóteses previstas em regulamento;

a.4 - que contenha selo, visto ou carimbo falsos;

a.5 - de contribuinte que tenha obtido inscrição estadual ou alteração cadastral com a utilização de dados falsos;

a.6 - não enquadrado nas hipóteses anteriores e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação;

b) o documento relativo a recolhimento de imposto com autenticação falsa;

(...)

Alega a Impugnante que a operação efetivamente se realizou, tendo ocorrido a circulação física, econômica e jurídica da mercadoria constante da nota fiscal cujo crédito o Fisco pretende estornar.

Contudo, em que pesem as alegações da Fiscalização, o lançamento não merece prosperar, pois há provas nos autos que conduzem ao entendimento de que a operação descrita no documento fiscal questionado ocorreu.

Pelos documentos relativos ao Ato Declaratório é possível verificar que a Impugnante, à época das operações comerciais, tinha as informações da empresa como em regular funcionamento. Acrescente-se que o próprio Fisco, para detectar tal irregularidade, levou algum tempo e teve dificuldades, pois o Ato Declaratório tem data posterior à emissão da nota fiscal constante do presente processo.

Cumprê destacar que não se discute o entendimento segundo o qual os atos declaratórios apenas tornam público um vício preexistente. No entanto, a própria emissão dos atos atesta que nem mesmo a Fazenda Pública Estadual tinha conhecimento anterior dos vícios que o documento continha.

São pacíficos na doutrina os seus efeitos “*ex tunc*”, pois não é o ato em si que impregna os documentos de inidoneidade ou falsidade, uma vez que tais vícios os acompanham desde suas emissões.

O ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação que não é nova, não nascendo essa com a publicação do mesmo no Diário Oficial do Estado, a qual somente visa tornar pública uma situação preexistente.

A par dessas considerações aplicáveis genericamente à matéria sob exame, o julgador não pode se furtar a uma análise quanto à efetividade das operações comerciais referentes à nota fiscal declarada ideologicamente falsa.

Para o Fisco Mineiro o aproveitamento de crédito não se justifica se o imposto, por qualquer razão, deixou de ser recolhido na origem. E, declarada a inidoneidade da nota fiscal, presume-se não ter havido recolhimento do tributo referente à operação, devendo aquele que se beneficia do ato, para desfazer a presunção, provar sua existência.

Esse entendimento, ampara-se no dispositivo regulamentar mineiro que determina que tais créditos, decorrentes de documentos falsos ou ideologicamente falsos, só podem ser aproveitados na hipótese de se comprovar o recolhimento do imposto, na origem, nos termos do inciso V do art. 70 do Regulamento do ICMS.

Entretanto, há que se ficar clara a dificuldade, quase impossibilidade, presente neste ordenamento. Mesmo sob a análise jurídica esta situação não se altera, uma vez que não há como se exigir que o contribuinte mineiro seja detentor da documentação fiscal de outros contribuintes. Por estes fatos verifica-se o esvaziamento do conteúdo da norma legal.

Repita-se pela importância que economicamente, o ICMS pelas suas próprias características, é transferido para o adquirente. Assim, realizada a operação e quitada a dívida, cessam as responsabilidades do adquirente quanto a esta etapa comercial. A falta de repasse do imposto, ao estado, pelo vendedor/emissor, não pode ser imputada à compradora.

Essa característica leva alguns a denominar o ICMS de “imposto indireto”, denominação dada àqueles tributos nos quais o contribuinte de fato é o adquirente da mercadoria, sendo o remetente considerado contribuinte de direito, ou seja, aquele que é responsável pelo recolhimento ao estado.

A não cumulatividade do ICMS faz nascer para os contribuintes, quando da efetiva entrada de mercadorias em seu estabelecimento ou da aquisição de serviços tributados pelo imposto, um crédito contra o sujeito ativo - estados e Distrito Federal. De fato, a dicção do inciso I do § 2º do art. 155 da Carta Magna - “... compensando-se o que for devido...” - confere, de modo direto, ao sujeito passivo do ICMS o direito de abatimento, oponível ao Poder Público.

Destaque-se que a Impugnante apresentou comprovante de pagamento da operação mercantil para a operação, demonstrando a legalidade de seus atos quando do exercício da atividade empresarial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como supra ressaltado, a doutrina e a jurisprudência têm acatado a chamada “teoria da aparência”, conforme o entendimento aqui exposto que está presente em inúmeros julgados dos tribunais brasileiros, adiante representados pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ. Veja-se:

STJ

TRIBUTÁRIO. ICMS. CRÉDITO DECORRENTE DE NOTA FISCAL EMITIDA POR EMPRESA CUJA INSCRIÇÃO FOI DECLARADA INIDÔNEA. PARA APROVEITAR OS CRÉDITOS DE ICMS EMBUTIDOS NO VALOR DAS MERCADORIAS QUE ENTRAM NO SEU ESTABELECIMENTO, O COMPRADOR NÃO DEPENDE DA PROVA DE QUE O VENDEDOR PAGOU O TRIBUTO; SÓ SE EXIGE DO COMPRADOR A COMPROVAÇÃO DE QUE A NOTA FISCAL CORRESPONDE A UM NEGÓCIO EFETIVAMENTE REALIZADO E DE QUE O VENDEDOR ESTAVA REGULARMENTE INSCRITO NA REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA COMO CONTRIBUINTE DO TRIBUTO. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

(STJ – 2ª TURMA - AGA 173817/RJ – REL. MIN. ARI PARGENDLER - DJ 06/04/1998, P. 00095)

TRIBUTÁRIO - ICMS - CRÉDITOS RESULTANTES DE NOTA FISCAL - INIDONEIDADE DA EMPRESA EMITENTE - ENTRADA FÍSICA DA MERCADORIA - NECESSIDADE - VENDEDOR DE BOA-FÉ - INEXISTÊNCIA DE DOLO OU CULPA - PRECEDENTES.

- O VENDEDOR OU COMERCIANTE QUE REALIZOU A OPERAÇÃO DE BOA-FÉ, ACREDITANDO NA APARÊNCIA DA NOTA FISCAL, E DEMONSTROU A VERACIDADE DAS TRANSAÇÕES (COMPRA E VENDA), NÃO PODE SER RESPONSABILIZADO POR IRREGULARIDADE CONSTATADA POSTERIORMENTE, REFERENTE À EMPRESA, JÁ QUE DESCONHECIA A INIDONEIDADE DA MESMA.

- RECURSO CONHECIDO E PROVIDO”.

(RESP 112.313/SP, RELATOR MINISTRO PEÇANHA MARTINS, 2ª TURMA, UNÂNIME, DJ DE 17/12/99, P. 00343).

(...)

O Superior Tribunal de Justiça decidiu, em sede de recurso repetitivo, pacificando, assim, o entendimento sobre a matéria no sentido de que realmente o adquirente de boa-fé não pode ser responsabilizado pela inidoneidade de notas fiscais emitidas pelos fornecedores, sendo possível o aproveitamento dos créditos relativos às mesmas, cabendo-lhe, porém, demonstrar a efetiva realização das operações. Confira-se:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.148.444 – MG (2009/0014382-6)

RELATOR: MINISTRO LUIZ FUX

EMENTA: PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.

1. O COMERCIANTE DE BOA-FÉ QUE ADQUIRE MERCADORIA, CUJA NOTA FISCAL (EMITIDA PELA EMPRESA VENDEDORA) POSTERIORMENTE SEJA DECLARADA INIDÔNEA, PODE ENGENDRAR O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DO ICMS PELO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE, UMA VEZ DEMONSTRADA A VERACIDADE DA COMPRA E VENDA EFETUADA, PORQUANTO O ATO DECLARATÓRIO DA INIDONEIDADE SOMENTE PRODUZ EFEITOS A PARTIR DE SUA PUBLICAÇÃO (PRECEDENTES DAS TURMAS DE DIREITO PÚBLICO: EDCL NOS EDCL NO RESP 623.335/PR, REL. MINISTRA DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 11.03.2008, DJE 10.04.2008; RESP 737.135/MG, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 14.08.2007, DJ 23.08.2007; RESP623.335/PR, REL. MINISTRA DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 07.08.2007, DJ 10.09.2007; RESP 246.134/MG, REL. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 06.12.2005, DJ 13.03.2006; RESP 556.850/MG, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 19.04.2005, DJ 23.05.2005; RESP 176.270/MG, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 27.03.2001, DJ 04.06.2001; RESP 112.313/SP, REL. MINISTRO FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 16.11.1999, DJ 17.12.1999; RESP 196.581/MG, REL. MINISTRO GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 04.03.1999, DJ 03.05.1999; E RESP 89.706/SP, REL. MINISTRO ARI PARGENDLER, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 24.03.1998, DJ 06.04.1998).

2. A RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE DE BOA-FÉ RESIDE NA EXIGÊNCIA, NO MOMENTO DA CELEBRAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO, DA DOCUMENTAÇÃO PERTINENTE À ASSUNÇÃO DA REGULARIDADE DO ALIENANTE, CUJA VERIFICAÇÃO DE IDONEIDADE INCUMBE AO FISCO, RAZÃO PELA QUAL NÃO INCIDE, À ESPÉCIE, O ARTIGO 136, DO CTN, SEGUNDO O QUAL "SALVO DISPOSIÇÃO DE LEI EM CONTRÁRIO, A RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA INDEPENDE DA INTENÇÃO DO AGENTE OU DO RESPONSÁVEL E DA EFETIVIDADE, NATUREZA E EXTENSÃO DOS EFEITOS DO ATO" (NORMA APLICÁVEL, IN CASU, AO ALIENANTE).

3. IN CASU, O TRIBUNAL DE ORIGEM CONSIGNOU QUE: "(...)OS DEMAIS ATOS DE DECLARAÇÃO DE INIDONEIDADE FORAM PUBLICADOS APÓS A REALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES (F. 272/282), SENDO QUE AS NOTAS FISCAIS DECLARADAS INIDÔNEAS TÊM APARÊNCIA DE REGULARIDADE, HAVENDO O DESTAQUE DO ICMS DEVIDO, TENDO SIDO ESCRITURADAS NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS (F. 35/162). NO QUE TOCA À PROVA DO PAGAMENTO, HÁ, NOS AUTOS, COMPROVANTES DE PAGAMENTO ÀS EMPRESAS CUJAS NOTAS FISCAIS FORAM DECLARADAS INIDÔNEAS (F. 163, 182, 183, 191, 204), SENDO A MATERIAL (SIC) INCONTROVERSA, COMO ADMITE O FISCO E ENTENDE O CONSELHO DE CONTRIBUINTES."

4. A BOA-FÉ DO ADQUIRENTE EM RELAÇÃO ÀS NOTAS FISCAIS DECLARADAS INIDÔNEAS APÓS A CELEBRAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO (O QUAL FORA EFETIVAMENTE REALIZADO), UMA VEZ CARACTERIZADA, LEGITIMA O APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DE ICMS.

5. O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ NÃO INCIDE À ESPÉCIE, UMA VEZ QUE A INSURGÊNCIA ESPECIAL FAZENDÁRIA RESIDE NA TESE DE QUE O RECONHECIMENTO, NA SEARA ADMINISTRATIVA, DA INIDONEIDADE DAS NOTAS FISCAIS OPERA EFEITOS EX TUNC, O QUE AFASTARIA A BOA-FÉ DO TERCEIRO ADQUIRENTE, MÁXIME TENDO EM VISTA O TEOR DO ARTIGO 136, DO CTN.

6. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO REGIME DO ARTIGO 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008.

(...)

Ainda mais recente é a publicação, em 31 de março de 2014, da Súmula nº 509 do Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria, com o seguinte teor:

É LÍCITO AO COMERCIANTE DE BOA-FÉ APROVEITAR OS CRÉDITOS DE ICMS DECORRENTES DE NOTA FISCAL POSTERIORMENTE DECLARADA INIDÔNEA, QUANDO DEMONSTRADA A VERACIDADE DA COMPRA E VENDA.

(...)

Diante disso, razão assiste à Defesa, devendo ser cancelas as exigências fiscais de ICMS e multas correlatas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos o Conselheiro Wertson Brasil de Souza, que o julgava procedente, e a Conselheira Ivana Maria de Almeida (Relatora), que o julgava parcialmente procedente para excluir o Coobrigado do polo passivo da obrigação tributária. Designado relator o Conselheiro André Barros de Moura (Revisor). Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento, além do signatário, e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 09 de agosto de 2023.

André Barros de Moura
Presidente / Relator designado

CSP

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.540/23/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002765272-57
Impugnação: 40.010155963-38
Impugnante: AMP Indústria e Comércio de Condutores Ltda
IE: 001050275.00-65
Coobrigado: Alexandre Malta Fernandes Pereira
CPF: 739.986.216-87
Proc. S. Passivo: Flávio Couto Bernardes
Origem: DF/Belo Horizonte - 5

Voto proferido pelo Conselheiro Wertson Brasil de Souza, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, em virtude de ter a Autuada aproveitado, indevidamente, no mês de abril de 2021, crédito do imposto destacado em nota fiscal declarada ideologicamente falsa pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, sendo exigidos ICMS, multa de revalidação e multa isolada.

Foi incluído no polo passivo, o sócio-administrador, Sr. Alexandre Malta Fernandes Pereira, com fundamento no art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, pela prática de atos que resultaram no descumprimento de obrigações tributárias, previstas no art. 16, incisos VI e IX da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante se insurge contrariamente à eleição do sócio-administrador como Coobrigado por estar em desacordo com o estabelecido no CTN, ferindo, assim, o princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Não assiste razão à Impugnante, pois a eleição do sócio-administrador como Coobrigado está prevista no CTN, no seu art. 135, que versa sobre a responsabilidade pessoal dos administradores das empresas. Os sócios-administradores, como o próprio nome indica, têm poderes de administração e a prática, por exemplo, de registrar no LRE notas fiscais consideradas ideologicamente falsas é uma decisão inerente à condição de administrador/sócio.

Contrariamente ao que quer fazer crer a Impugnante, o Acórdão nº 23.436/19/1ª, mencionado no item 53, não é pertinente ao caso em tela, uma vez que ele se refere à falta de recolhimento da antecipação tributária quando da compra de mercadorias de fora do estado por empresas do Simples Nacional. Situação completamente alheia ao presente e-PTA onde se discute o registro no LRE de nota

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscal ideologicamente falsa e o conseqüente aproveitamento do crédito do ICMS, por uma empresa sujeita ao regime débito/crédito.

O sócio-administrador responde, pessoalmente, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

(...)

O art. 135, incisos II e III do CTN tem o mesmo alcance do § 2º descrito anteriormente, e é aplicável a empresas que estejam ou não em atividade.

A melhor doutrina é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios-gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, estatutos forem prévios ou concomitantemente ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

Na lição dos Professores Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 10ª ed. 1995, pág. 113), Werther Botelho Spagnol (Curso de Direito Tributário, 1ª ed. 2004, pág. 208), Ricardo Lobo Torres (Curso de Direito Financeiro e

Tributário, 13ª ed. 2006, pág. 268) e José Alfredo Borges (Notas de Aula/UFMG, inéditas), dentre outros, a responsabilidade do art. 135 do CTN é solidária.

Cumprе salientar que a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, não é espécie de sujeição passiva indireta, é forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

O Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJ/MG, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

[...]

O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES.

[...]

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame o sócio-administrador, que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa. No caso em discussão, o sócio-administrador é profundo conhecedor das particularidades que envolvem os negócios de compra e venda de cobre e sucata de cobre.

Induvidoso, no caso, que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

Destaca-se, ainda, o teor da Portaria SRE nº 148, de 16 de outubro de 2015, que estabelece as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como Coobrigado, sendo expresso quanto à inclusão nos casos de autuação embasada em saídas desacobertas de documentação fiscal.

PORTARIA SRE nº 148/15

Art. 1º Ficam estabelecidas no Anexo Único desta Portaria as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia.

ANEXO ÚNICO (a que se refere o art. 1º da Portaria SRE nº 148/2015)

(...)

Assim, correta a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária.

Sala das Sessões, 09 de agosto de 2023.

**Wertson Brasil de Souza
Conselheiro**

CCMIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.540/23/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002765272-57
Impugnação: 40.010155963-38
Impugnante: AMP Indústria e Comércio de Condutores Ltda
IE: 001050275.00-65
Coobrigado: Alexandre Malta Fernandes Pereira
CPF: 739.986.216-87
Proc. S. Passivo: Flávio Couto Bernardes
Origem: DF/Belo Horizonte - 5

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Conforme acórdão, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, em virtude de ter a Autuada aproveitado, indevidamente, no mês de abril de 2021, créditos do imposto destacado em nota fiscal declarada ideologicamente falsa pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

A nota fiscal em questão é a NFe nº 11080, emitida por R.P. de Jesus Andrade (Indústria e Comércio de Metais Eireli) IE: 294.439.897, CNPJ: 16.718.518/0001-03, de Palmas/TO.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75.

Foi incluído, no polo passivo do lançamento, o sócio-administrador, Sr. Alexandre Malta Fernandes Pereira, com fundamento no art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei 6763/75.

A decisão majoritária se deu, precipuamente, pela justificativa de que há provas nos autos que conduzem ao entendimento de que a operação descrita no documento fiscal questionado ocorreu.

Acrescenta que, pelos documentos relativos ao Ato Declaratório é possível verificar que a Impugnante, à época das operações comerciais, tinha as informações da empresa como em regular funcionamento.

Diz que o próprio Fisco, para detectar tal irregularidade, levou algum tempo e teve dificuldades, pois o Ato Declaratório tem data posterior à emissão da nota fiscal constante do presente processo.

Menciona que, realizada a operação e quitada a dívida, cessam as responsabilidades do adquirente quanto a esta etapa comercial e conclui, a partir disso que a falta de repasse do imposto, ao estado, pelo vendedor/emitente, não pode ser imputada à compradora.

Por fim, destaca que a Impugnante apresentou comprovante de pagamento da operação mercantil para a operação, demonstrando a legalidade de seus atos quando do exercício da atividade empresarial.

Entretanto, *data venia*, esta não constitui a melhor análise para o tema, à luz da legislação tributária.

O direito de crédito garantido pelo princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 87/96 e na legislação tributária mineira não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício, o qual depende de normas instrumentais de apuração.

Diz o art. 155, inciso II, § 2º, inciso I da Constituição Federal:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

(...)

A interpretação do dispositivo retrotranscrito conduz à conclusão de que o contribuinte deve compensar o imposto devido em cada operação de circulação de mercadoria com o imposto cobrado na operação anterior.

O art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 e o art. 30 da Lei nº 6.763/75, estatuem que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, está condicionado à idoneidade da documentação, *in verbis*:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 23 - O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

(...)

Lei Estadual nº 6.763/75

Art. 30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

(...)

Ainda nessa linha de condicionantes legais para o creditamento do imposto, dispõe o Regulamento do ICMS de Minas Gerais, em seu art. 70, inciso V, que, na hipótese de declaração de falsidade ideológica documental, o crédito somente será admitido mediante prova inequívoca de que o imposto destacado tenha sido efetivamente pago na origem. Confira-se:

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

V- a operação ou prestação estiverem acobertadas por documento fiscal falso, ideologicamente falso ou inidôneo, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago;

(...)

(Grifou-se)

É importante destacar que não foram anexados aos autos quaisquer comprovantes do recolhimento do imposto pago pelos remetentes das mercadorias, o que legitimaria o creditamento pretendido.

Mencione-se que os atos declaratórios foram publicados em datas anteriores ao início da ação fiscal e não houve contestação dos atos de falsidade ideológica relacionados no presente lançamento, nos termos do disposto no art. 134-A do RICMS/02, como segue:

Art. 134-A - Declarada a falsidade de documento fiscal, qualquer contribuinte interessado poderá recorrer dos fundamentos do ato administrativo, no prazo de 10 (dez) dias, contado da publicação do ato declaratório, apresentando:

(...)

No presente caso, não há qualquer dúvida quanto à caracterização dos documentos fiscais como ideologicamente falsos. O ato declaratório além de configurar formalmente a irregularidade, descreve a situação que ensejou a declaração, demonstrando de maneira inequívoca ser os documentos fiscais, materialmente, inábeis para legitimar o aproveitamento de créditos.

Por fim, não se desconhece a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), o qual decidiu, em sede de recurso repetitivo, que o adquirente de boa-fé não pode ser responsabilizado pela irregularidade de notas fiscais emitidas pelos fornecedores, cujos atos declaratórios de falsidade foram expedidos posteriormente à emissão dos documentos fiscais, sendo possível o aproveitamento dos créditos destacados em tais documentos fiscais, cabendo-lhe, porém, demonstrar a efetiva realização das operações.

SÚMULA Nº 509 - É LÍCITO AO COMERCIANTE DE BOA-FÉ APROVEITAR OS CRÉDITOS DE ICMS DECORRENTES DE NOTA FISCAL POSTERIORMENTE DECLARADA INIDÔNEA, QUANDO DEMONSTRADA A VERACIDADE DA COMPRA E VENDA. (SÚMULA 509, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 26/03/2014, DE 31/03/2014)

(...)

Contudo, deve ser observado que não compete a este Órgão Julgador negar eficácia à legislação vigente, a teor do art. 182 da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I- a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

(Grifou-se)

Reiterando, em se tratando de créditos de ICMS destacados em documento fiscal declarado inidôneo, falso ou ideologicamente falso, a única possibilidade de admissão do aproveitamento dos referidos créditos cinge-se à hipótese em que tenha sido apresentada prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago, nos termos do que preceitua o art. 70, inciso V, do Regulamento do ICMS.

Em outras palavras, não tendo sido comprovado o recolhimento do tributo pelo emitente do documento fiscal, descabe cogitar da possibilidade de admissão dos créditos, ainda que reste comprovada a efetividade da operação e/ou o pagamento ao respectivo remetente das mercadorias.

Com efeito, há que se ressaltar que não se discute, *in casu*, a ocorrência da operação (pelo contrário, afirma-se a realização de operação acobertada por documento fiscal havido por falso, inidôneo ou ideologicamente falso) e tampouco o pagamento ao fornecedor das mercadorias, até porque não parece razoável que o legislador tributário estadual se ocupe em tutelar eventual direito creditório do emissor do documento fiscal viciado.

Discute-se tão somente o direito ao aproveitamento dos créditos destacados no documento fiscal e, neste particular, a legislação é clara ao estabelecer, como

condição única e indispensável ao creditamento, a comprovação do recolhimento do tributo pelo emitente do documento fiscal.

Nesse sentido, a instrução probatória referente à comprovação da efetiva realização das operações, mediante a apresentação de ordem de compra, comprovante de pagamento (pág. 85 do e-Pta) e controles internos de recebimento da mercadoria não tem o condão de desqualificar o lançamento, que se encontra devidamente caracterizado.

Assim, conforme previsão legal, legítimo o estorno do crédito com a consequente exigência de ICMS e multas de revalidação e Isolada, esta última prevista no inciso XXXI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXI - por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou ideologicamente falso - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação, cumulado com estorno de crédito na hipótese de sua utilização, salvo, nesse caso, prova concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago;

(...)

No que tange à coobrigação, a questão merece análise específica.

Defende o Fisco que o sócio-administrador responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

No entanto, o dolo não se presume, sendo necessária a comprovação dos atos do administrador nesse sentido.

No caso dos autos, a Impugnante trouxe aos autos provas de que a operação efetivamente ocorreu, conforme anteriormente abordado.

Ademais, a baixa de ofício do cadastro estadual da R.P. de Jesus Andrade Indústria e Comércio de Metais Eireli (remetente), por sua vez, só ocorreu em 16/02/22, quase um ano após a emissão da NF-e nº 11080. Por sua vez, a declaração de idoneidade dos documentos fiscais emitidos pela referida empresa, de fato, só foi publicada em 30/08/22, quase um ano e meio após a aquisição da mercadoria pela Impugnante.

Veja-se que, conforme amplamente abordado, o crédito em questão é vedado, justificando a procedência do lançamento, porque não foi apresentada prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago, nos termos do que preceitua o art. 70, inciso V, do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, quanto à responsabilidade dos sócios, a questão do ônus da prova se inverte e, neste caso, não alcançou o Fisco comprovar excesso de poderes ou infração de lei capazes de legitimar a inclusão do administrador no polo passivo do lançamento.

Concluo, portanto, pela procedência parcial do lançamento, para excluir o Coobrigado do polo passivo da obrigação tributária.

Sala das Sessões, 09 de agosto de 2023.

**Ivana Maria de Almeida
Conselheira**

CCMIG